



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 21-4-2020

Αριθμός απόφασης: 659

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από ...**2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα ... **με ΑΦΜ** ..., που εδρεύει στην ... και εκπροσωπείται νόμιμα από τον Πρόεδρο ... που κατοικεί ... με ΑΔΤ: ... και Α.Φ.Μ. ... και με αντικείμενο εργασιών: Χονδρικό εμπόριο νωπών φρούτων και λαχανικών, κατά: **1)** Της υπ'αρ. .../...**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α.

διαχειριστικής περιόδου 01/05/2013-31/12/2013, **2)** Της υπ'αρ..../...2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από ..2020 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ...**2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα ... με ΑΦΜ ..., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προσβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

1) Με την υπ' αρ. .../...2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/05/2013-31/12/2013, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ, το πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση μειώθηκε κατά το ποσό των 2.089,57 €, ήτοι από 3.065,53€ βάσει δήλωσης σε 975,96€ βάσει ελέγχου.

2) Με την υπ' αρ. .../...2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα Αγροτικού Συνεταιρισμού ΦΠΑ ύψους 7.785,00€ και πρόσθετος φόρος 2.335,50 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **10.120,50 €** .

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ.ΕΔΕΣΣΑΣ, κατόπιν ελέγχου και επεξεργασίας των βιβλίων και στοιχείων του προσφεύγοντα ... με ΑΦΜ

Ο έλεγχος διενεργήθηκε ύστερα από την υπ' αρ. .../...2019 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, σύμφωνα με τις οριζόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις με βάση το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ.1159/2011 για την χρήση 2013 και της ΠΟΛ 1124/2015 για την χρήση 2014 και της ΔΕΛ Α ... ΕΞ 2019/ΕΜΠ/...2019 και των διατάξεων του ν. 2859/2000, για τον έλεγχο Φ.Π.Α.

- Από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων του προσφεύγοντα Αγροτικού Συνεταιρισμού διαπιστώθηκε ότι στις δαπάνες που πραγματοποίησε συμπεριλαμβάνονται στον ΛΟΓ. 64.00.00.03 και έξοδα μεταφοράς και φορτοεκφόρτωσης υλικού αγαθού πώλησης με μέσα τρίτων
- Στις εκκαθαρίσεις που εξέδωσε ο Συνεταιρισμός προς τους αγρότες, επέρριψε ως έξοδα διακίνησης διάφορα έξοδα που πραγματοποίησε για λογαριασμό των μελών του.
- Ακόμη η προμήθεια που παρακρατείται ως ποσοστό επί της αξίας πώλησης των αγροτικών προϊόντων από τον Συνεταιρισμό, αποτελεί έσοδο που επιβαρύνεται με τον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.23%.

Συγκεκριμένα:

-Για την φορολογική περίοδο από 01-5-2013 έως 31-12-2013, όπως αναφέρεται στη σελ. 16 της από ...2019 έκθεσης ελέγχου φ.π.α., σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ.1159/2011, ελέγχθηκε ο μήνας Αύγουστος του 2013 και διαπιστώθηκε ότι στην με α/α .../2013 υποβληθείσα περιοδική δήλωση φ.π.α. μηνός Αυγούστου (σελ.47), στις φορολογητέες εκροές με συντελεστή φ.π.α. 13%, δεν συμπεριελήφθησαν πωλήσεις που πραγματοποίησε ο συνεταιρισμός για λογαριασμό τρίτων χωρίς Ε.Δ.Δ.Α. (απαλλακτικό φ.π.α.), οι οποίες προέρχονται από αγορές αγροτικών προϊόντων αγροτών του κανονικού καθεστώτος φ.π.α., συνολικής καθαρής αξίας 6.357,05€ με αναλογούντα φ.π.α.13% ύψους 826,42€.

Συνεπώς οι φορολογητέες εκροές για τον μήνα Αύγουστο διαμορφώνονται ως κάτωθι:

Λογαριασμός Ημ/νία	Περιγραφή λογαριασμού	Αξία βιβλίων	Αξία ελέγχου	Φ.π.α. βιβλίων	Φ.π.α. ελέγχου	Διαφορά αξίας	Διαφορά Φ.π.α.
70.00.00.13 .../2013	Πωλήσεις Εμπορευμάτων Φ.π.α. 13%	128,94	6.357,05	16,77	826,42	6.228,11	809,65

Ελέγχθηκε επίσης και ο μήνας Σεπτέμβριος του 2013 και διαπιστώθηκε ότι εκδόθηκαν από τον συνεταιρισμό εκκαθαρίσεις για αγορές αγροτικών προϊόντων αγροτών του ειδικού και κανονικού καθεστώτος φ.π.α., για λογαριασμό των οποίων ο συνεταιρισμός πραγματοποίησε πωλήσεις. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο στο λογ. 73.00.00.23 (πωλήσεις Υπηρεσιών 23%) με τα εκδοθέντα στοιχεία (εκκαθαρίσεις), και με την με α/α .../2013 υποβληθείσα περιοδική δήλωση φ.π.α μηνός Σεπτεμβρίου (σελ.48), προέκυψε ότι ο συνεταιρισμός απέδωσε την προμήθεια που παρακράτησε στις εκδιδόμενες εκκαθαρίσεις των αγροτών (ως έξοδα διακίνησης) συνολικού ποσού 12.799,14€, με συντελεστή φ.π.α.13%, ήτοι 1.663,86, αντί του ορθού συντελεστή 23%, ήτοι ποσό 2.943,80€, ως ακολούθως:

ημερομηνία	λογαριασμός	Συνολική αξία	Φ.π.α.13%	Φ.π.α.13%	διαφορά
.../9/2013	73.00.00.23	12.799,14	1.663,86	2.943,80	1.279,94

-για την φορολογική περίοδο από 01-01-2014 έως 31-12-2014, όπως αναφέρεται στις σελ.28 και 31 της από ...2019 έκθεσης ελέγχου φ.π.α., σύμφωνα με το πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ.1124/2015, ελέγχθηκε ο μήνας Δεκέμβριος του 2014 και διαπιστώθηκε ότι εκδόθηκαν από τον συνεταιρισμό εκκαθαρίσεις για αγορές αγροτικών προϊόντων αγροτών του ειδικού και κανονικού καθεστώτος φ.π.α., για λογαριασμό των οποίων ο συνεταιρισμός πραγματοποίησε πωλήσεις. Από τον αντιπαραβολικό στο λογ.73.00.00.23 (πωλήσεις Υπηρεσιών 23%) με τα εκδοθέντα στοιχεία(εκκαθαρίσεις) και με την με α/α .../2014 υποβληθείσα περιοδική δήλωση φ.π.α μηνός Δεκεμβρίου (σελ.64), προέκυψε ότι ο συνεταιρισμός απέδωσε την προμήθεια που παρακράτησε

στις εκδιδόμενες εκκαθαρίσεις των αγροτών (ως έξοδα διακίνησης) συνολικού ποσού 57.750,67€, με συντελεστή φ.π.α.13%, ήτοι 7.507,56 αντί του ορθού συντελεστή 23%, ήτοι ποσό 13.282,65€, ως ακολούθως:

ημερομηνία	λογαριασμός	Συνολική αξία	Φ.π.α.13%	Φ.π.α.23%	διαφορά
.../.../2014	73.00.00.23	57.750,67	7.507,56	13.282,65	5.775,09

Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι στο φορολογικό έτος 2014 εξέπεσε τον φ.π.α. του με αρ. .../...2013 Τ.Π.Υ. καθαρής αξίας 100,00€ με αναλογούν φ.π.α. 23,00€, ενώ δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης διότι αφορούσε δαπάνη του έτους 2013 και θα έπρεπε να συμπεριληφθεί στην αντίστοιχη περιοδική φ.π.α του έτους 2013.

Ο έλεγχος πριν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, κοινοποίησε νόμιμα το με αριθμό .../...2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τα αποτελέσματα του ελέγχου και τις συνημμένες προσωρινές διορθωτικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Με το με αρ.πρωτ. .../...2019 έγγραφό του ο προσφεύγων συνεταιρισμός διατύπωσε τις απόψεις του επί των διαπιστώσεων του ελέγχου, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη και αποτυπώνονται στην συνταχθείσα έκθεση ελέγχου.

Ο προσφεύγων συνεταιρισμός με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Ο συντελεστής φπα που πρέπει να επιβληθεί στην προμήθεια του συνεταιρισμού θα πρέπει να ακολουθεί το συντελεστή φπα του προϊόντος, ήτοι 13% και επικαλείται το άρθρο 5 του ν.2859/2000 παράδοση αγαθών. Στις παραγγελιοδοχικές εργασίες πώλησης και αγοράς η προμήθεια του παραγγελιοδόχου υπάγεται στον ίδιο συντελεστή που υπάγεται και το πωλούμενο ή αγοραζόμενο αγαθό σε αντίθεση με την απλή μεσολάβηση που υπάγεται πάντα στον κανονικό συντελεστή.(Δ.Σταματόπουλος-Άννα Κλωνή ΦΠΑ ανάλυση και ερμηνεία 2015).

Επίσης στην απόφαση Π. 2070/1820/ ΠΟΛ.109/20.3.1987, έχει διευκρινισθεί ότι η προμήθεια που λαμβάνουν οι συνεταιριστικές οργανώσεις με την εκκαθάριση πωλήσεων για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος επιβαρυνόταν με συντελεστή ΦΠΑ αντίστοιχο του αγροτικού προϊόντος. Περαιτέρω στην υποπαράγραφο Β.2.του ν.4254/2014 αναφέρεται η κατάργηση των διατάξεων της Π. 2070/1820/ ΠΟΛ.109/20.3.1987.

Στη βιβλιογραφία αναλύεται ότι «ο αναλογούν φόρος στη προμήθεια αυτή εχρεώνετο ως εκκαθάριση που εξέδιδαν οι οργανώσεις αυτές με το συντελεστή στον οποίο υπάγεται το είδος και την υποχρέωση απόδοσης του φόρου αυτού είχαν οι ίδιες συνεταιριστικές οργανώσεις. Με τη νέα διάταξη, που ισχύει από 7.4.2014 οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις υποχρεούνται να επιβάλλουν φπα στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούν για λογαριασμό τρίτων που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του ν.2859/2000 (Αντώνης Κ. Πλουμάκης, φπα, Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Λογιστών, Αύγουστος 2018).

Συνεπώς η κατάργηση της Α.Υ.Ο. Π. 2070/1820/ ΠΟΛ.109/20.3.1987 αφορά στις αγορές και πωλήσεις των αγροτικών συνεταιρισμών, χωρίς να έχει καταργηθεί ή τροποποιηθεί ότι η προμήθεια του συνεταιρισμού ακολουθεί τον φπα του αγαθού.

Ως προς τους παραπάνω ισχυρισμούς

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, στο Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας» (Α' 248) - εφεξής και Κώδικας ΦΠΑ - ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: **Στο άρθρο 1:** «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του Αντισυμβαλλομένου», **στο άρθρο 2 παρ 1:** « 1. Αντικείμενο του φόρου είναι α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα», **στο άρθρο 3 παρ 1:** «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,[...]», **στο άρθρο 5 παρ 1,2:** «1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά. 2. Κατά την πώληση ή αγορά

αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα», **στο άρθρο 8 παρ 1:** «1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε: α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού, β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης», **στο άρθρο 16 παρ 1:** «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών...» **στο άρθρο 35 παρ 1,** όπως κωδικοποιήθηκε με τον νόμο 4254/2014 (07-04-2014): «1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι: α) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας. Ειδικά για την παράδοση του παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5, παράγραφος 2, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραγγελιοδόχος».

Επειδή στην απόφαση . του Υπουργού Οικονομικών Π. 2070/1820/ ΠΟΛ.109/20.3.1987 “Φ.Π.Α στις πράξεις επί αυτούσιων αγροτικών προϊόντων, που ενεργούνται από τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις” ορίζεται ότι: «1. Οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Ν. 1642/1986 [...] δεν έχουν εφαρμογή στις πιο κάτω περιπτώσεις: α) Στην περίπτωση πώλησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων που ενεργούνται από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33 του ίδιου νόμου, με την προϋπόθεση ότι η πώληση αυτή γίνεται προς άλλους υποκείμενους στο φόρο. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή στις πωλήσεις που γίνονται στους χώρους των κεντρικών αγορών διακίνησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων. β) [...] 2. Η παράδοση αγαθών που ενεργείται από τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις στις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ, εκτός από την προμήθεια που λαμβάνουν αυτές κατά την εκκαθάριση που εκδίδουν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Σ. και η οποία επιβαρύνεται με το φόρο αυτό και με τον αντίστοιχο συντελεστή του αγαθού, ο οποίος καταβάλλεται στο δημόσιο από τις Οργανώσεις αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ίδιου νόμου και την Π. 738/723/30.1.1987 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών...».

Επειδή, με την υποπαράγραφο Β.2, παρ. 2 του άρθρου τρίτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/7.4.2014) καταργήθηκε η Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών Π. 2070/1820/ΠΟΛ.109/20.3.1987, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 48 του ν. 1731/1987 (ΦΕΚ Α'

161/1987), «Με την περίπτωση 2 καταργείται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών Π.2070/1820/ΠΟΛ.109/20.3.1987, (Β' 189/7.4.1987). Σύμφωνα δε με την αιτιολογική έκθεση του ως άνω νόμου, η εν λόγω απόφαση προέβλεπε ότι απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούνται από συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό των αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ. Η κατάργηση της απόφασης αυτής επιβάλλεται, καθώς είναι αντίθετη με το κοινοτικό πλαίσιο περί ΦΠΑ (οδηγία 2006/ 112/EK), δεδομένου ότι με τις εν λόγω κοινοτικές διατάξεις προβλέπεται απαλλαγή μόνο των πωλήσεων αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούνται από τους αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ».

Επειδή, στην ΑΥΟ 1085863/5002/949/0014/ΠΟΛ.1118/8.9.2005, ορίζεται ότι: «...Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση που συνεταιριστικές οργανώσεις μετακυλίουں στους αγρότες το κόστος που πραγματοποίησαν για τις πωλήσεις ή εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών, (όπως έξοδα συσκευασίας, λειτουργικά έξοδα κ.λ.π.) η μετακύλιση αυτή συνιστά πράξη παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, η οποία υπάγεται στο Φ.Π.Α., σε κάθε περίπτωση, ακόμη και στην περίπτωση που το κόστος αυτό συνδέεται με εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, θέμα το οποίο θα πρέπει να ελέγχεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ».

Επειδή, στην ΑΥΟ 1083541/ΠΟΛ.1113/21.9.2006, ορίζεται ότι: «1. Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα. 2. Ωστόσο, με την ΑΥΟ Π.2070/1820/ΠΟΛ.109/20.3.1987 ορίζεται ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της ανωτέρω παραγράφου στην περίπτωση πώλησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., υπό την προϋπόθεση ότι η πώληση αυτή γίνεται προς άλλους υποκείμενους στο φόρο και δε διενεργείται στους χώρους των κεντρικών αγορών διακίνησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων. Στην περίπτωση αυτή η παράδοση των αγροτικών αυτών προϊόντων δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α, όμως η προμήθεια που λαμβάνουν οι συνεταιριστικές οργανώσεις κατά την εκκαθάριση που εκδίδουν σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. και με τον αντίστοιχο συντελεστή του αγαθού.

Επειδή, υπάρχουν περιπτώσεις που πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο (π.χ. ιδιώτης) καθίσταται ευκαιριακά παραγγελέας πώλησης και ο παραγγελιοδόχος, όπως προαναφέρθηκε, εκδίδει προς αυτό την εκκαθάριση (σύμφωνα με το άρθρο 12 § 7 του Π.Δ. 186/92), για τις πωλήσεις που πραγματοποίησε για λογαριασμό του, τότε κατ' εξαίρεση στις περιπτώσεις αυτές ο ΦΠΑ που

αναλογεί στην πώληση του αγαθού θα πρέπει να αποδίδεται από τον παραγγελιοδόχο. Δηλαδή υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ στο Δημόσιο θα είναι στην περίπτωση αυτή, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 5 § 2, ο παραγγελιοδόχος - έμπορος, για τον οποίο αποτελεί φόρο εκροών το σύνολο του ΦΠΑ που εισπράχθηκε από αυτή την πώληση. Σ' αυτές τις περιπτώσεις με την εκκαθάριση ο παραγγελιοδόχος θ' αποδίδει στον παραγγελέα - ιδιώτη τη διαφορά που προκύπτει μετά την αφαίρεση από την συνολική αξία πώλησης του αγαθού (μαζί με το φόρο που αναλογεί σ' αυτή), του ΦΠΑ της πώλησης και του ποσού της προμήθειάς του.

Συνεπώς, όσα αναφέρονται ανωτέρω για τον παραγγελέα υποκείμενο δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση του παραγγελέα - ιδιώτη (σχετική Ε.Δ.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1247/15.7.93).

Διευκρινίζεται επίσης όσα αναφέρθηκαν προηγούμενα για τον παραγγελέα υποκείμενο δεν εφαρμόζονται και στην περίπτωση πώλησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, υπό την προϋπόθεση ότι η πώληση αυτή γίνεται προς άλλους υποκείμενους στο φόρο και δε διενεργείται στους χώρους των κεντρικών αγορών διακίνησης αυτούσιων αγροτικών προϊόντων (Σχετική η ΑΥΟ Π.2070/1820/ΠΟΛ. 109/20.3.1987). Στην περίπτωση αυτή η παράδοση των αγροτικών αυτών προϊόντων δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ, όμως η προμήθεια που λαμβάνουν οι συνεταιριστικές οργανώσεις κατά την εκκαθάριση που εκδίδουν σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ επιβαρύνεται με ΦΠΑ και με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ του αγαθού.

Ομοίως έγινε δεκτό να μην επιβαρύνεται με ΦΠΑ και η πώληση αγροτικών προϊόντων από τη δεύτερη συνεταιριστική οργάνωση για λογαριασμό της πρώτης, με την προϋπόθεση ότι οι πωλήσεις αυτές πραγματοποιούνται προς άλλους υποκείμενους στο φόρο και δεν πραγματοποιούνται στις κεντρικές αγορές διάθεσης αγροτικών προϊόντων. Ο ΦΠΑ θα επιβάλλεται μόνο στην προμήθεια που λαμβάνει ο συνεταιρισμός αυτός (σχετική ΠΟΛ.1113/21.9.2006).

Διευκρινίζεται εδώ ότι στην περίπτωση που μεσολαβεί έμπορος, αντί συνεταιρισμού, οι πωλήσεις αγροτικών υπάγονται στο ΦΠΑ τον οποίο αποδίδει στο Δημόσιο ο έμπορος. Επίσης, αν ο συνεταιρισμός αποστείλει τα αγροτικά προϊόντα σε εμπόρους οι οποίοι τα πωλούν για λογαριασμό του, οι πωλήσεις υπάγονται στο ΦΠΑ. Θα συνταχθεί από αυτούς η σχετική εκκαθάριση προς τον συνεταιρισμό και ο αντίστοιχος ΦΠΑ θα αποδοθεί από τον συνεταιρισμό. (ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ –ΦΩΤΗ ΤΣΙΑΤΟΥΡΑ-ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΘΗΝΑ 2012, σελ. 54-55).

Επειδή στην ΠΟΛ.1116/24.4.2014 "Κοινοποίηση των διατάξεων των Υποπαραγράφων Β.1 και Β.2, παράγραφοι 1 και 2, της Παραγράφου Β' του άρθρου τρίτου του ν.4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85/7.4.2014) σχετικά με τους αγρότες και παροχή σχετικών διευκρινίσεων", ορίζεται ότι:

«...Ι. Υποπaráγραφος Β.1, παρ. 1 και 2 και Υποπaráγραφος Β.2, παρ. 1 και 2: Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα ΦΠΑ και Κ.Φ.Α.Σ., σχετικά με τους αγρότες

1. Με τις ανωτέρω διατάξεις επέρχονται οι εξής τροποποιήσεις:

α) Υποπαράγραφος Β.1, παρ. 1: Προστίθεται νέο εδάφιο στην περίπτωση α) της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), με το οποίο ορίζεται ότι, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 5 του Κώδικα ΦΠΑ, αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων (παραγγελείς), υπόχρεος για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στην παράδοση που πραγματοποιείται από τον παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο είναι ο παραγγελιοδόχος.

β) Υποπαράγραφος Β.1, παρ. 2: Προστίθεται νέα περίπτωση γ) στην παράγραφο 1 του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με την οποία ορίζεται ότι οι αγρότες φυσικά πρόσωπα που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς και με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία, υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.

γ) Υποπαράγραφος Β.2, παρ. 1: Προστίθεται νέο εδάφιο στο τέλος της παραγράφου 7 του άρθρου 6 της περίπτωσης 1 της Υποπαραγράφου Ε.1 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), σύμφωνα με το οποίο, εξαιρετικά για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο (παραγγελιοδόχο) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου (παραγγελέα) εκδίδεται εκκαθάριση, κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων.

δ) Υποπαράγραφος Β.2, παρ. 2: Καταργείται η Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών Π. 2070/1820/ΠΟΛ.109/20.3.1987, η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 48 του ν. 1731/1987 (ΦΕΚ Α' 161/1987) και όριζε ότι δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. η παράδοση αυτούσιων αγροτικών προϊόντων που ενεργείται από τις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ.

Για την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων, οι οποίες ισχύουν από 7.4.2014 (ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4254/2014), διευκρινίζονται τα εξής:

2. Οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις υποχρεούνται να επιβάλλουν ΦΠΑ στις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που πραγματοποιούν για λογαριασμό αγροτών που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, οι συνεταιριστικές οργανώσεις θα επιβάλλουν, από 7.4.2014, ΦΠΑ στο σύνολο των πωλήσεων που πραγματοποιούν για λογαριασμό αγροτών, ανεξάρτητα από το εάν οι αγρότες εντάσσονται στο κανονικό ή το ειδικό καθεστώς ΦΠΑ. [...]

3. Στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό αγροτών φυσικών προσώπων που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, οι παραγγελιοδόχοι (συνεταιρισμοί ή έμποροι) καθίστανται υπόχρεοι για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των εν λόγω αγροτών. Κατά συνέπεια, οι παραγγελιοδόχοι υποχρεούνται στην απόδοση στο δημόσιο του συνόλου του ΦΠΑ που αναλογεί στις πωλήσεις των αγροτικών προϊόντων, ενώ οι αγρότες του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ οι οποίοι πωλούν τα προϊόντα τους μέσω τρίτων (εμπόρων ή αγροτικών συνεταιρισμών) απαλλάσσονται από την υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ

που αναλογεί στις εν λόγω πωλήσεις. Με τις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν οι παραγγελιοδόχοι αποδίδουν στους αγρότες την καθαρή αξία των πωλήσεών τους που δικαιούνται, βάσει των συμφωνιών που συνάπτουν. [...] **4.** [...] **5.** [...]

6. Επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση παραγγελιοδοχικών πωλήσεων για λογαριασμό αγροτών του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, οι παραγγελιοδόχοι είναι υπόχρεοι για την απόδοση του φόρου στο δημόσιο, καθώς οι πωλήσεις των εν λόγω αγροτών δεν υπάγονται στο φόρο, σύμφωνα με το **άρθρο 41** του Κώδικα ΦΠΑ.

7. Για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αντιπρόσωπο - παραγγελιοδόχο (έμπορο ή αγροτικό συνεταιρισμό) για λογαριασμό παραγωγού φυσικού προσώπου - παραγγελέα, που πραγματοποιούνται από το μήνα Απρίλιο του έτους 2014 και εξής, εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα, το αργότερο μέχρι το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων. Δεδομένου ότι η ως άνω προθεσμία συμπίπτει με το τέλος του φορολογικού έτους των συμβαλλομένων, η εκκαθάριση επιτρέπεται να εκδοθεί μέχρι την εικοστή (20η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους, εφόσον παραδίδεται μέχρι την ημέρα αυτή στον αντισυμβαλλόμενο. [...] Σημειώνεται ότι, για την ευχερέστερη ενημέρωση των παραγωγών φυσικών προσώπων (παραγγελέων), οι αντιπρόσωποι (παραγγελιοδόχοι) δύνανται να αναγράφουν επί της εκδιδόμενης εκκαθάρισης τη διάταξη της περίπτωσης α' της **παραγράφου 1 του άρθρου 35** του Κώδικα Φ.Π.Α., με τη σημείωση ότι υπόχρεος για την απόδοση του Φ.Π.Α. που αναλογεί στη παράδοση είναι ο παραγγελιοδόχος.

8. Οι αγρότες που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς και με τις προϋποθέσεις ότι είναι φυσικά πρόσωπα και δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν στοιχεία, για τις πράξεις που πραγματοποιούν από 1.1.2014 και εξής, υποχρεούνται σε υποβολή μόνο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ. Αυτό ισχύει τόσο για τους αγρότες που είχαν ενταχθεί από παλιά στο κανονικό καθεστώς, όσο και για όσους εντάσσονται από 1.1.2014 στο καθεστώς αυτό. Σημειώνεται ότι δεν είναι δυνατή η επιλογή για υποβολή περιοδικής κάθε τρίμηνο. [...]

II. Υποπαράγραφος Β.1, παρ. 3: Αντικατάσταση του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται το **άρθρο 41** του Κώδικα ΦΠΑ, με σκοπό τον εξορθολογισμό και την επικαιροποίηση του ισχύοντος ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ αγροτών, λαμβανομένων υπόψη των νέων φορολογικών ρυθμίσεων που έχουν υιοθετηθεί με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.**4174/2013**), καθώς και αυτών που ισχύουν για τους αγρότες αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (διατάξεις **Κ.Φ.Α.Σ.** και αποφάσεις **ΠΟΛ.1281/30.12.2013** και **ΠΟΛ.1055/17.2.2014**). Αναφορικά με τις κυριότερες τροποποιήσεις που επέρχονται με την αντικατάσταση αυτή παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

2. Στην **παραγραφο 1** προβλέπονται τα κριτήρια που ισχύουν από 1.1.2014 για την ένταξη των αγροτών στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ και την απαλλαγή τους από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων

και έκδοσης στοιχείων. Συγκεκριμένα, στο ειδικό καθεστώς εντάσσονται οι αγρότες που κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και είχαν δικαίωμα να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ.

3. Περαιτέρω, στην **παράγραφο 2 του άρθρου 41** ορίζεται ότι, εκτός από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, και οι αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εκδίδουν το ειδικό στοιχείο που προβλέπεται για την παράδοση των αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευσή τους στο δικό τους κατάστημα ή στις λαϊκές αγορές ή σε εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς η αξία των προϊόντων που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της αγροτικής δραστηριότητας για την ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου....»

Επειδή, με το με αρ. πρωτ. Δ14Β1129866 ΕΞ 2013 έγγραφο της 14^{ης} Διεύθυνσης Φ.Π.Α., Τμήμα Β' «Παροχή Υπηρεσιών και Ειδικά Καθεστώτα», προς τη Δ.Ο.Υ. Έδεσσας, διευκρινίζεται ότι αναφορικά με τον εφαρμοστέο συντελεστή Φ.Π.Α. επί των ποσών που εισπράττουν οι συνεταιριστικές οργανώσεις από τους αγρότες ως προμήθεια για την πώληση αυτούσιων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό τους ή με τη μορφή επίρριψης διαφόρων δαπανών που πραγματοποίησαν για λογαριασμό των αγροτών αυτών κατά την πώληση ή εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων ισχύουν τα κάτωθι:

Με τα άρθρα 2, 3, 4, 5 και 8 του ν.2859/2000, τα ποσά που εισπράττουν οι συνεταιριστικές οργανώσεις αποτελούν αμοιβή για φορολογητέα δραστηριότητα και υπάγονται στο φ.π.α. ανεξάρτητα από τον τρόπο προσδιορισμού τους. Συνεπώς σε κάθε περίπτωση που οι συνεταιριστικές οργανώσεις **επιβαρύνουν τους αγρότες με προμήθεια και με διάφορες δαπάνες που πραγματοποίησαν στο όνομά τους, αλλά για λογαριασμό των αγροτών αυτών θα πρέπει να υπολογίζουν φπα με τον αναλογούντα συντελεστή.**

Σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. Π.2070/1820/ΠΟΛ.109/20.3.1987 **η προμήθεια των συνεταιριστικών οργανώσεων για την πώληση αυτούσιων αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό των αγροτών επιβαρύνεται με τον αντίστοιχο συντελεστή αγαθού.**

Τα λοιπά έσοδα των συνεταιριστικών οργανώσεων που προκύπτουν από την επίρριψη δαπανών που πραγματοποίησαν για λογαριασμό των αγροτών κατά την πώληση ή εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων, υπάγονται στο συντελεστή φπα που αναλογεί στην υπηρεσία που παρέχεται κάθε φορά προς τους αγρότες. Για παράδειγμα δαπάνες που αφορούν συντήρηση εντός ψυγείων, συσκευασία, **μεταφορά και φορτοεκφόρτωση αγροτικών προϊόντων χρεώνονται με τον κανονικό συντελεστή φ.π.α.**

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψε ότι κατά τη διαχειριστική περίοδο 1/5/2013-31/12/2013 δεν συμπεριελήφθησαν στην με α/α .../2013

υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ μηνός Αυγούστου 2013 στις φορολογητέες εκροές με συντελεστή ΦΠΑ 13%, πωλήσεις που πραγματοποίησε ο συνεταιρισμός για λογαριασμό τρίτων χωρίς Ε.Δ.Δ.Α. (απαλλακτικό ΦΠΑ), οι οποίες προέρχονται από αγορές αγροτικών προϊόντων αγροτών του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ, συνολικής καθαρής αξίας 6.357,05€ με αναλογούντα φ.π.α.13% ύψους 826,42€. Περαιτέρω, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο στο λογ. 73.00.00.23 (πωλήσεις Υπηρεσιών 23%) με τα εκδοθέντα στοιχεία (εκκαθαρίσεις), διαπιστώθηκε ότι ο συνεταιρισμός παρακράτησε στις εκδιδόμενες εκκαθαρίσεις των αγροτών έξοδα διακίνησης των αγροτικών προϊόντων, συνολικού ποσού 12.799,14€, τα οποία στην με α/α .../2013 υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ μηνός Σεπτεμβρίου 2013 τα εμφάνισε με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι 1.663,86, αντί του ορθού συντελεστή 23%, ήτοι ποσό 2.943,80€.

Ομοίως κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2014-31/12/2014, από τον αντιπαραβολικό στο λογ.73.00.00.23 (πωλήσεις Υπηρεσιών 23%) με τα εκδοθέντα στοιχεία(εκκαθαρίσεις) διαπιστώθηκε ότι ο συνεταιρισμός παρακράτησε στις εκδιδόμενες εκκαθαρίσεις των αγροτών έξοδα διακίνησης των αγροτικών προϊόντων, συνολικού ποσού 57.750,67€, τα οποία στην με α/α .../2014 υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ μηνός Δεκεμβρίου 2014 τα εμφάνισε με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ήτοι 7.507,56 αντί του ορθού συντελεστή 23%, ήτοι ποσό 13.282,65€.

Συνεπώς τα ποσά που παρακράτησε ο συνεταιρισμός από τους αγρότες αφορούν έξοδα διακίνησης, που επιβαρύνονται με τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 23% και όχι προμήθεια, όπως λανθασμένα επικαλείται ο προσφεύγων.

Επειδή, τα διαλαμβανόμενα στην έκθεση ελέγχου παρέχουν σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση και θεμελιώνουν την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φ.π.α., οι ως άνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **...2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα ... με ΑΦΜ ... και την επικύρωση: α) της υπ' αρ. .../...2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/05/2013-31/12/2013 και β) της υπ' αρ. .../...2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Επί της υπ' αρ. .../...**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/05/2013-31/12/2013

Διαχειριστική Περίοδος 01/05/2013 – 31/12/2013	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	12.928,08	19.156,19	19.156,19	6.228,11
Σύνολο φορολογητέων εισροών	30.243,64	30.243,64	30.243,64	
Σύνολο Φόρου εκροών	1.680,65	3.770,22	3.770,22	2.089,57
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	4.746,18	4.746,18	4.746,18	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	3.065,53	975,96	975,96	2.089,57
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.065,53	975,96	975,96	2.089,57

2) Επί της υπ' αρ. .../...**2019** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014-31/12/2014

Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	286.030,65	286.030,65	286.030,65	
Σύνολο φορολογητέων εισροών	52.602,84	52.602,84	52.602,84	
Σύνολο Φόρου εκροών	37.183,99	42.959,05	42.959,05	5.775,06
Υπόλοιπο Φόρου εισροών	37.263,62	35.174,05	35.174,05	2.089,57
Πιστωτικό Υπόλοιπο	79,63			79,63
Χρεωστικό υπόλοιπο		7.785,00	7.785,00	7.785,00
Πρόστιμο άρθρου 58 και 58Α ν. 4174/2013		2.335,50	2.335,50	2.335,50
Σύνολο φόρου για καταβολή		10.120,50	10.120,50	10.120,50
Υπόλοιπο Φόρου για έκπτωση	79,63			79,63

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.